

Droit des sociétés

La donation de parts ou d'actions nominatives via le registre des parts ou des actions : un point de la situation

ERIC L. SPRUYT

Notaire associé de "Berquin, Ockerman, Deckers, Spruyt, van der Vorst & Dekegel, notaires associés", Bruxelles

Professeur à la Fiscale Hogeschool, Bruxelles

Les actions commencent à jouer un rôle sans cesse croissant dans les patrimoines familiaux, en particulier dans le milieu des entreprises. Les prescriptions (de forme) très strictes du Code civil constituent souvent des obstacles à la prise aisée et efficace de dispositions et mesures de planification patrimoniale. Aussi le praticien recherche-t-il son salut dans des techniques issues du droit des sociétés. Pour réaliser une donation de parts ou d'actions nominatives, c'est toutefois déconseillé au plus haut point.

Voici peu, nous avons pu mettre la main sur un récent jugement du tribunal de première instance de Bruxelles du 31 octobre 2002, qui a assimilé à une donation indirecte régulière une donation de parts nominatives d'une SPRL réalisée par simple inscription dans le registre des parts.

Les faits qui sont à la base de cette décision peuvent se résumer comme suit. M. R.R. et M.F. constituent ensemble, par acte authentique

du 28 septembre 1999, une SPRL au capital minimum de 750.000 anciens francs belges, représenté par 750 parts nominatives, dont 370 attribuées à M. R.R. et le solde, soit 380 parts, à M. M.F. Trois mois plus tard, le 28 décembre 1999, M. R.R. transfère 350 parts à M. M.F., ce transfert étant constaté par le biais d'une inscription dans le registre des associés. Au fil du temps, les relations entre les deux associés se détériorent et M. R.R. réclame à M. M.F. le paiement du prix de vente des parts transférées. Ce dernier prétend alors qu'il ne s'agissait nullement d'une vente, mais bien d'une donation indirecte. Sur ce, M. R.R. cite M. M.F. en paiement du prix de vente.

Il appartient à M. R.R., relève le tribunal, de prouver qu'un accord était intervenu entre les parties sur l'objet de la vente et sur le prix. A cet égard, l'inscription au registre des parts n'est pas suffisamment convaincante, dès lors qu'elle ne contient que le mot "transfert" et ne mentionne aucun prix. En outre, le dossier contient des courriers émanant du conseil de M. R.R. (le soi-disant vendeur) et adressés au conseil de M. M.F., confirmant qu'aucune vente n'a été convenue entre les parties. Le tribunal juge dès lors la vente non prouvée. Par ailleurs, il accepte la thèse du défendeur, M. M.F., à savoir qu'il s'agissait en l'espèce d'une donation indirecte réalisée par le biais d'une inscription du transfert dans le

registre des parts. Le tribunal rejette par conséquent la demande de paiement du prix de vente.

Le tribunal de première instance de Bruxelles confirme ainsi sa jurisprudence antérieure ¹.

Cette nouvelle décision est pour nous l'occasion de faire brièvement un point de la situation sur cette technique de donation de parts ou d'actions nominatives.



1. Rappel des principes de base - art. 931 et 948 du C. Civ.

La donation est un acte juridique "formel". Cela veut dire que la formalité requise par la loi est aussi une condition de validité de l'acte, ou encore que la forme donne l'"être" à la chose (adage "*forma dat esse rei*").

En effet, en vertu de l'article 931 du C. Civ., toute donation entre vifs, quel qu'en soit l'objet (biens

meubles ou immeubles), doit être passée par *acte authentique* sous peine de nullité. Jusqu'il y a peu, la donation était en outre un acte "solennel", en ce sens que le notaire devait se faire assister de deux témoins lors de la passation de l'acte ². Récemment, un assouplissement est intervenu sur ce point. Le nouvel article 10 de la loi concernant l'organisation du notariat, tel que modifié par la loi du 4 mai 1999 ³, n'exige plus l'assistance de deux témoins. Le motif pour lequel le Code Napoléon avait fait du contrat de donation un tel "contrat spécial", R. DILLEMANS, mon professeur de droit des successions, l'a excellemment expliqué comme suit : « *Quelqu'un donne quelque chose à quelqu'un d'autre, sans contre-prestation. Vu au siècle des Lumières de 1804, c'était soit l'acte d'une personne particulièrement désintéressée, espèce plutôt rare, soit l'acte d'un citoyen plutôt déraisonnable. Un bon citoyen ne fait pas cela ! D'où une certaine méfiance vis-à-vis de cet acte si noble en soi. Et le législateur a alors agi comme il le fait souvent : de façon moralisatrice et paternaliste. Il a commencé par dire : c'est là un acte très important, un acte plutôt improbable. Donc je dois protéger les intéressés d'eux-mêmes et je vais les envoyer chez le notaire, protecteur de ce genre d'intérêts* » ⁴.

Le non-respect de cette formalité est sanctionné par une *nullité absolue* ⁵. Cela implique que tout intéressé pourra invoquer ce vice de forme d'une donation entre vifs et qu'aucun acte confirmatif entre vifs ne pourra le réparer ⁶. Il faudra que la donation soit refaite en la forme légale ⁷. Cela signifie aussi qu'en cas de litige, le juge doit soulever d'office la nullité, alors même qu'aucune des parties ne la soulève.

Après la mort du donateur, la nullité, instituée pour protéger les héritiers, devient *relative* ⁸. Seuls les héritiers du donateur peuvent

encore invoquer cette nullité. Ils ne le peuvent toutefois plus dès l'instant où ils ont renoncé à la succession ⁹. Le caractère relatif de la nullité permet aussi aux héritiers de confirmer la donation après le décès du donateur, soit en l'exécutant si cela devait encore se faire, soit en renonçant à l'action en nullité ¹⁰.

La validité d'une donation ne requiert pas seulement sa passation par acte notarié quand elle porte sur des *biens meubles*, mais aussi l'établissement d'un "*état estimatif*" des biens donnés, signé par le donateur et le donataire et annexé à la minute de l'acte notarié (art. 948 C. Civ.). Cet état estimatif consiste en une énumération des biens donnés et leur évaluation individuelle ¹¹.

Notez que les actions sont toujours considérées comme des biens mobiliers. Elles sont "meubles par la détermination de la loi", c.-à-d. parce que le législateur l'a voulu ainsi ¹². Par voie de conséquence, il faudra en principe toujours respecter les formalités combinées de l'article 931 du C. Civ. (acte notarié) et de l'article 948 du C. Civ. (état estimatif) en cas de donation de parts ou d'actions, quelle que soit la nature de celles-ci (nominatives ou au porteur).



2. Une donation via le registre des parts ou des actions : une donation indirecte valable ?

Généralités

Nous avons affaire ici à une *donation indirecte*, dès lors que celle-ci se fait *par une voie détournée*. Dans une telle donation, contrairement à ce qui se passe dans une donation déguisée, les choses ne sont pas présentées autrement qu'elles ne sont. En d'autres termes, il n'y a pas de simulation. On pose ouvertement un acte juridique donné, qui a un caractère neutre et autonome et par l'effet duquel des droits sont définitivement et irrévocablement transférés tandis qu'une personne recueille un avantage ¹³. On donne donc en fait sans donner l'impression qu'on donne. L'acte posé est dit neutre, car on ne peut en déduire si le transfert de propriété qu'il occasionne a été fait à titre onéreux ou à titre gratuit; autrement dit, il ne peut pas mentionner sa cause. Il est également autonome, car le droit le soumet à des règles particulières, y compris sur le plan de la forme. Celles-ci respectées, l'acte est régulier, même s'il s'avère qu'il contient une donation. L'acte posé reflète, véritablement et sans déguisement aucun, ce que les parties ont effectivement convenu.

Les exemples types d'une donation indirecte que cite la doctrine sont en général la renonciation abdicative à un droit (p.ex. renonciation à un usufruit), la remise de dette (p.ex. la quittance du paiement du prix d'actions vendues à un héritier), la donation d'une somme d'argent par virement bancaire, la stipulation pour autrui (p.ex. via un contrat d'assurance-vie). Notez que la vente d'actions avec quittance ultérieure du paiement du prix de vente ne constitue pas en fait une donation indirecte d'actions, mais du prix de vente dû ¹⁴.

La donation de parts ou d'actions nominatives réalisée par simple inscription/mention du transfert

du droit de propriété du précédent actionnaire (le donateur) au nouveau (le donataire) dans le registre des parts ou des actions peut-elle constituer une donation indirecte régulière ?

A première vue, un tel registre est un document neutre et paraît effectivement, à ce titre, l'instrument idéal pour réaliser une donation indirecte. En effet, l'inscription d'un transfert d'actions dans ce registre ne dévoile en elle-même rien de la nature du contrat (achat-vente ou donation) qui fonde le transfert ²⁵. D'un autre côté, une part ou action nominative est un droit incorporel et n'est par conséquent pas susceptible d'un don manuel, dès lors que le don manuel d'un bien meuble incorporel n'est possible que pour autant que le droit soit incorporé dans le titre, ce qui n'est pas le cas d'une part ou action nominative. Le C. Soc. contient, pour les parts ou actions nominatives, une disposition aux termes de laquelle des certificats constatant les inscriptions dans le registre des parts ou des actions sont délivrés aux associés/actionnaires ²⁶. On peut se demander si de tels certificats d'inscription dans le registre des parts ou actions nominatives ne peuvent faire l'objet d'un don manuel. La réponse est négative. Le certificat n'est pas un titre dans lequel le droit est incorporé. Il n'a d'autre fonction que celle d'une copie qui peut venir en aide en cas de destruction ou de perte du registre ²⁷.

C'est ainsi qu'on en arrive à la question suivante : une donation de parts ou d'actions nominatives régulière ne doit-elle pas toujours se faire, à peine de nullité, par acte authentique en vertu de l'article 931 du C. Civ. ?

On ne peut nier qu'en pratique, on recherche fréquemment son salut dans un transfert de parts ou d'actions nominatives par le biais d'une inscription dans le registre des

parts ou actions, pour éviter le coût d'un acte notarié, et plus particulièrement des droits de donation qui s'y attachent. Le recours à ce procédé nous paraît toutefois déconseillé au plus haut point. En effet, il n'existe sur ce point aucune unanimité en doctrine et la jurisprudence est plutôt rare. En outre, les décisions judiciaires rendues jusqu'ici n'émanent quasiment toutes que de juridictions inférieures.

Les positions en doctrine

Certains auteurs estiment que l'inscription, avec animus donandi, du transfert dans le registre des parts ou actions peut effectivement constituer l'acte neutre et autonome nécessaire pour qu'on ait affaire à une donation indirecte régulière ²⁸. L. RAUCENT écrit à ce sujet que "*la cession à titre gratuit de titres nominatifs (...) peut se faire par une donation indirecte dans la mesure où le transfert peut s'appuyer sur un acte juridique abstrait, notamment l'inscription sur le registre des parts nominatives*" ²⁹. Et Ph. DE PAGE "*qu'en cas de transfert de titres - à titre gratuit ou onéreux - la cause du transfert ne doit pas figurer dans le registre, de sorte que la société est tenue d'inscrire un transfert régulièrement demandé par le propriétaire des titres. Il paraîtrait donc possible de considérer que l'inscription d'un ordre de transfert, matérialisé par une immatriculation des parts ou actions dans le registre social, constitue l'acte abstrait ou neutre qui est l'instrument d'une donation indirecte. Et, en pratique, dans ce cas, la donation n'est pas nécessairement préalable à l'inscription. Elle résulterait, en réalité, d'une acceptation ultérieure du transfert ou de sa non-contestation par son bénéficiaire*" ²⁰. Ce même auteur tempère toutefois son propos en concluant comme suit : "*La question demeure cependant délicate sur le plan des principes. Il s'impose dès lors d'envisager d'autres constructions per-*

mettant d'assurer le transfert des parts ou actions nominatives entre l'ascendant et le descendant, tout en conférant au transfert un caractère libéral"

Ch. DE WULF paraît lui aussi favorable à cette technique. Il considère plutôt l'inscription dans le registre des parts ou actions comme une forme moderne de tradition ²². H. DU FAUX a lui aussi récemment plaidé pour la validité de l'inscription faite "animus donandi" de parts ou d'actions nominatives par le biais du registre social ²³.

Toutefois, une importante tendance au sein de la doctrine (dont d'éminents civilistes et commercialistes) paraît plutôt critique à l'égard de la technique de la donation de parts ou d'actions nominatives par le biais d'une inscription dans le registre des parts ou des actions, pointant du doigt la formalité prescrite par l'article 931 du C. Civ., à savoir l'exigence d'un acte de donation authentique, à peine de nullité ²⁴. RONSE aussi est fermement convaincu du fait que la transcription dans le registre des parts ou des actions ne peut constituer une donation indirecte ²⁵. K. GEENS se prononce dans le même sens e.a. dans des examens de jurisprudence ultérieurs ²⁶. D'après cette tendance de la doctrine, il faut, dans l'appréciation de cette question, faire clairement la distinction entre, d'une part, le transfert même des parts ou actions nominatives et, d'autre part, l'opposabilité de ce transfert à la société et aux tiers. Dans l'état actuel de notre droit des sociétés, il faut en effet admettre que la déclaration du transfert dans le registre n'a d'autre signification juridique que celle d'une notification du type de celle prévue à l'article 1690 du C. Civ. pour les cessions de créances. Cela transparaît très clairement du texte de l'article 504 du C. Soc. (l'ancien article 43 des Lois coordonnées sur les sociétés commerciales). Cette disposition légale - applicable aux SA - dit expressé-

ment que la déclaration de transfert inscrite dans le registre, datée et signée par le cédant et le cessionnaire (ou par leurs fondés de pouvoirs), est en fait - pour les transferts d'actions - une alternative à la notification applicable en vertu du droit commun de l'article 1690 du C. Civ. L'article 250 du C. Soc. (l'ancien article 125 des Lois coordonnées sur les sociétés commerciales) formule le même principe pour la SPRL en des termes toutefois moins explicites.

Autrement dit, la mention du transfert de parts ou d'actions dans le registre des parts ou des actions n'est qu'un moyen de rendre la donation (régulièrement réalisée au préalable) opposable à la société et aux tiers. Le transfert proprement dit, le "negotium" entre parties, qui doit être régulier, précède cette mention.

Ou, comme le font observer LAGA et LIETAER ²⁷, une lecture littérale de l'article 504 du C. Soc., qui soutiendrait que le transfert de parts ou d'actions nominatives se fait par une déclaration du transfert inscrite dans le registre des parts ou des actions, est à rejeter. Ces auteurs se réfèrent à une décision de la Cour d'appel de Bruxelles (en cause les Fonderies Nestor Martin), d'après laquelle l'inscription comme propriétaire dans le registre des parts ou des actions n'est pas un titre en elle-même, mais rien de plus qu'un moyen de preuve ²⁸.

Autrement dit, un transfert de parts ou d'actions nominatives entre le cédant et le cessionnaire est parfait par la conclusion d'une convention conforme aux règles qui gouvernent le mode de cession du bien meuble en question. Pour une vente de parts ou d'actions nominatives, il suffit dès lors d'une simple manifestation de volonté; pour une donation de parts ou d'actions nominatives, il faut par contre respecter la formalité prescrite par l'article 931 du C. Civ. Vis-à-vis de la société et des tiers, le transfert n'est réalisé qu'après l'inscription d'une déclaration de transfert dans

le registre des parts ou des actions, datée et signée par le cédant et le cessionnaire. Le non-accomplissement de cette formalité est toutefois sans influence sur la validité même de la convention passée entre les parties, étant donné que cette formalité est exclusivement prescrite dans l'intérêt de la société et des tiers ²⁹.

Les positions au sein de la jurisprudence

Qu'en pense la jurisprudence ?

A notre connaissance, seul le tribunal de première instance de Bruxelles a adopté la thèse admettant qu'un transfert d'actions par le biais du registre des parts ou des actions constitue une donation indirecte valable ³⁰. En prenant cette décision, le tribunal revenait sur sa position antérieure, où il considérait une telle donation comme nulle vu la méconnaissance de l'article 931 du C. Civ. ³¹. Récemment, le tribunal bruxellois a confirmé sa jurisprudence de 1973 ³². D'autres tribunaux continuent toutefois de soutenir qu'un acte notarié est une formalité essentielle à la validité d'un transfert à titre gratuit de parts ou d'actions nominatives ³³. Nous nous référons également à la jurisprudence citée par K. GEENS et H. LAGA ³⁴, à savoir Réf. Comm. Bruxelles, 14 janvier 1988 ³⁵ et Trib. Comm. Tongres, 16 novembre 1989 ³⁶.

Dans une décision rendue en référé à Liège, où une SPRL avait été citée en vue d'inscrire une donation de parts faite par un père associé à sa fille dans le registre des parts, la Cour n'a pas répondu à la question, que la SPRL en cause avait pourtant soulevée, de savoir si la donation faite sans acte authentique était valable, dès lors qu'il était finalement apparu qu'elle avait malgré tout été passée en forme authentique ³⁷.

Parmi les décisions judiciaires les plus récentes condamnant la vali-

dité d'une donation de parts ou d'actions nominatives faite via le registre des parts ou des actions, figurent Gand, 22 mai 1997 ³⁸ et Trib. Comm. Furnes, 12 décembre 2001 ³⁹.

Dans sa décision du 22 mai 1997, la Cour d'appel de Gand défend la thèse qu'en dépit de la nullité de la donation, l'inscription opérée dans le registre des parts ou des actions a pour conséquence de rendre le transfert opposable aux tiers (en l'espèce, le curateur) qui pouvaient légitimement croire que le transfert du cédant au cessionnaire avait été régulièrement opéré, à la fois sur les plans formel et matériel. Selon nous, HELLEMANS ⁴⁰ le conteste très justement; d'après lui, la nullité de l'acte juridique a pour effet d'en annuler toutes les conséquences juridiques, y compris vis-à-vis des tiers. Autrement dit, d'après cet auteur, un transfert nul ne saurait être opposé à des tiers.

La position du fisc

Voyons enfin quelle est la position du fisc, et plus spécialement du receveur des droits de succession, sur cette question. Un point qui n'est pas dénué d'importance pour l'expert-comptable ou le conseil fiscal. Imaginons l'hypothèse suivante. Monsieur X est propriétaire d'une société de patrimoine qui a bien prospéré. Les actions de cette société sont nominatives. Pourquoi nominatives ? Par exemple du fait que cette société a la forme juridique d'une SPRL vu que Monsieur X spéculait sur l'application des dispositions dérogatoires de l'article 129, alinéa 3 du C. Enr. dans le cadre d'un éventuel transfert ultérieur dans son patrimoine privé d'immeubles de sa société ⁴¹. Ou du fait que la société a la forme juridique d'une SA, mais que Monsieur X a opté pour des actions nominatives afin de pouvoir exercer un contrôle plus efficace du respect des limitations inscrites dans les statuts (p.ex. des droits de préemp-

tion ou des clauses d'agrément) en matière de transfert d'actions. Ou, plus simplement encore, parce que des actions au porteur peuvent aisément être volées ou se perdre. Imaginons ensuite que Monsieur X souhaite transmettre, au moyen d'une donation, une partie importante de ses parts ou actions à ses héritiers, en vue d'alléger d'autant son patrimoine et d'économiser des droits de succession. Il procède à la donation par le biais d'une simple inscription du transfert des titres dans le registre des parts ou des actions. La question est alors de savoir si, après son décès, le receveur des droits de succession n'apparaîtra pas en disant : la donation est nulle et, par conséquent, les parts ou actions données se trouvent toujours dans le patrimoine du défunt.

Cela ne paraît pas être le cas. Une ancienne décision administrative précise en effet ce qui suit à ce sujet : *"La déclaration de transfert de parts d'une société de personnes à responsabilité limitée, consignée dans le registre des associés conformément aux prescriptions de la loi commerciale, n'est pas en soi l'instrumentum d'une convention pouvant déguiser une donation. La validité du transfert dépend de la convention qui lui sert de base. Si cette convention est une donation remontant à plus de trois ans avant le décès du donateur, l'Etat est donc, en principe, en droit d'invoquer la nullité pour vice de forme qui entacherait cette donation. Il s'abstient toutefois de le faire lorsque les circonstances de l'affaire font apparaître que la donation sera confirmée ou ratifiée ou exécutée volontairement et sans fraude par les héritiers ou ayants cause du donateur"* ⁴².

Il en ressort donc que le fisc estime en principe nulle la donation de parts ou d'actions nominatives par le biais du registre des parts ou des actions, mais qu'en pratique, il omettra d'invoquer cette nullité si les héritiers ne le font pas de leur propre chef.

Observons que cette décision vise la donation par inscription dans le registre des parts ou des actions qui a eu lieu *plus de trois ans* avant le décès. C'est logique. Si une telle donation intervient dans les trois ans qui précèdent le décès, le fisc n'a pas besoin d'en invoquer la nullité afin de réintégrer les actions données dans le patrimoine du défunt et les taxer. En effet, il peut alors se rabattre sur la fiction de l'article 7 du C. Succ. et procéder de toute façon à la taxation sur cette base. En effet, la donation des parts ou actions via le registre des parts ou des actions n'aura pas subi le droit de donation, ce qui la fait tomber dans le champ d'application de la fiction précitée. Donc, si la donation a eu lieu dans les trois ans qui précèdent le décès, les droits de succession seront de toute façon dus, mais leur perception variera suivant que les héritiers ont demandé et obtenu l'annulation de la donation (auquel cas tous les héritiers seront redevables des droits du fait que les actions données sont censées se retrouver dans le patrimoine du défunt) ou qu'ils ratifient la donation (auquel cas les droits seront dus par le donataire en vertu de la fiction de l'article 7 du C. Succ.).



3. L'apport pour autrui : une intéressante alternative ?

Profitons de l'occasion pour faire sortir de l'ombre la figure juridique de l'apport pour autrui. En effet,

d'après certains, il serait aussi possible d'écarter l'exigence d'un acte notarié en cas de donation de parts ou d'actions (nominatives), au moyen d'une donation indirecte qui consisterait à ajouter à l'apport fait lors de la constitution ou d'une augmentation du capital - apport qui est un acte à titre onéreux - une clause attribuant tout ou partie des actions à une autre personne que l'apporteur lui-même (son conjoint ou ses enfants p.ex.). Autrement dit, une donation indirecte de parts ou d'actions au moyen d'un *apport pour autrui* ⁴³.

La doctrine estime en effet possible d'effectuer un apport pour le compte d'une autre personne afin de réaliser ainsi une donation en sa faveur ⁴⁴.

Notre Cour de cassation aussi, il est vrai dans un contexte tout différent (à savoir celui d'une liquidation avec apport par le liquidateur à une nouvelle société), a admis le principe de l'apport pour autrui ⁴⁵.

En pareil cas, comment se matérialise l'acceptation du bénéficiaire, indispensable à la réalisation de la donation ? Celle-ci peut transparaître de la signature, par le bénéficiaire, du registre des parts ou des actions où les parts ou actions nominatives sont inscrites, ou encore, de façon tacite, de la participation en tant qu'actionnaire à la prochaine assemblée générale de la société.

Relevons que la réalisation d'une donation de parts ou d'actions par recours au procédé de l'apport pour autrui ne se produit pour ainsi dire jamais dans la pratique. A notre sens, la crainte de la réaction du receveur des droits d'enregistrement n'y est pas étrangère. Outre la perception du droit d'enregistrement proportionnel, ne procédera-t-il pas du coup aussi à celle du droit de donation sur la donation indirecte réalisée au moyen de l'apport pour autrui ? Le risque nous

paraît en effet réel, dès lors que l'acte (notarié), qui constate l'apport et contient également la stipulation pour autrui, constitue un titre de perception adéquat.



4. Conclusion et propositions de lege ferenda

Dans l'état actuel de la législation et compte tenu de l'interprétation qu'il convient de donner aux articles 250 du C. Soc. (SPRL) et 504 du C. Soc. (SA), nous ne pouvons que partager l'avis du professeur RONSE (cf. supra) et estimons devoir admettre qu'une donation de parts ou d'actions nominatives via l'inscription du transfert des titres dans le registre des parts ou des actions ne peut constituer une donation indirecte valable.

Voyons d'ailleurs la définition donnée en doctrine à la donation indirecte. Une donation indirecte est réalisée par un acte juridique qui a un caractère abstrait, neutre et autonome et qui est définitif ⁴⁶.

"Par un acte juridique", disent en chœur ces auteurs ! Une donation indirecte suppose donc le recours à un acte juridique, à savoir un acte qui génère en lui-même des effets juridiques et qui doit plus particulièrement avoir, pour réaliser une donation, un effet translatif de propriété, sans quoi l'élément matériel de "l'appauvrissement", crucial pour les donations, n'est pas réalisé. Or, une inscription dans un registre des parts ou des actions

n'est pas en soi un acte juridique translatif de propriété. C'est tout au plus un élément de preuve, un instrument permettant de rendre un transfert d'actions déjà régulièrement accompli au préalable opposable à la société et aux tiers.

La prudence reste donc de mise dans l'application de cette technique de donation. Dans l'hypothèse où le juge du fond n'admettrait pas qu'une telle donation constitue une donation indirecte valable, elle serait entachée de nullité en raison du non-respect de la formalité prescrite par l'article 931 du C. Civ. ! ⁴⁷.

Pourquoi le praticien cherche-t-il son salut dans la donation de parts ou d'actions nominatives via le registre des parts ou des actions ? La raison est évidente et de nature fiscale. Les donations ne sont obligatoirement enregistrables, en vertu de l'article 19, 1^o du C. Enr., que quand elles sont réalisées par un acte passé devant un notaire (belge). Une donation directe, faite dans le respect de la formalité de l'article 931 du C. Civ., a donc des conséquences fiscales néfastes, vu qu'elle rend les droits de donation exigibles. Il n'est pas rare que, pour l'éviter, on ait recours à un notaire étranger : la "route néerlandaise" en particulier est fort en vogue, étant tout à côté de la porte. En effet, aucun droit de donation n'est dû aux Pays-Bas sur les actes de donation réalisés par un non-habitant du Royaume des Pays-Bas ⁴⁸. Cette solution est concluante, vu qu'elle respecte la condition de forme de l'article 931 du C. Civ., à savoir la passation d'un acte authentique. Par ailleurs, un acte notarié passé par un notaire étranger, et qui a pour objet des biens meubles, n'est pas obligatoirement enregistrable en Belgique. Celui qui souhaite s'épargner la peine de faire ce petit voyage à l'étranger, opte pour le transfert risqué (cf. ci-dessus) via le registre des parts ou des actions.

De lege ferenda, la solution est dès lors fort simple. Il suffit au législateur de réduire drastiquement le droit applicable aux donations de parts ou d'actions pour que le citoyen respecte à nouveau pleinement l'article 931 du C. Civ. L'acte notarié offre en effet un avantage à ne pas sous-estimer, à savoir la possibilité de modaliser à son gré la donation (en lui adjoignant p.ex. une réserve d'usufruit, une interdiction d'apport à la communauté conjugale du donataire, une interdiction temporaire d'aliénation, une clause conventionnelle de retour en cas de précédés du donataire, etc.). Il existe du reste, on le voit dans la pratique, un grand besoin de pouvoir inclure de telles modalités, spécialement dans le monde des entreprises. Nous entendons déjà les esprits critiques rétorquer qu'il existe tout de même déjà un droit de donation réduit pour les parts et actions d'entreprises familiales. Effectivement, depuis la loi du 22 décembre 1998 portant des dispositions fiscales et autres ⁴⁹, il est possible - en respectant diverses conditions - de donner des actions de sociétés à un *taux uniforme de 3 %*. Les règles en sont énoncées aux articles 140bis à 140octies du C. Enr. ⁵⁰.

Hélas, il nous faut constater qu'en pratique, ce régime fiscal dérogatoire n'est pour ainsi dire pas appliqué, ainsi que le démontre la réponse à une question parlementaire récemment publiée ⁵¹.

L'Administration du Cadastre, de l'Enregistrement et des Domaines ne dispose pas de statistiques concernant le nombre de donations faites au taux spécial de 3 %, a répondu le Ministre des Finances. Par contre, on connaît le montant des recettes brutes perçues sur ce type de donations, et là, il s'avère qu'au total, *pour l'année 1999*, elles n'ont été que de 234 035 anciens BEF, soit 5 802 EUR (recettes perçues dans le ressort d'une direction régionale de l'Enregistrement

située en Région flamande). Pour l'année 2000, on ne notait même aucune recette dans ce domaine. Quant au montant des recettes pour l'année 2001, il n'était pas encore disponible. Ces chiffres parlent d'eux-mêmes : cette mesure est jusqu'à aujourd'hui un coup d'épée dans l'eau.

Si les autorités publiques souhaitent atteindre les objectifs exprimés dans l'Exposé des Motifs de la Loi du 22 décembre 1998, à savoir *faciliter la transmission d'entreprises afin d'assurer la continuité des PME et les emplois y attachés*⁵², tels que ces objectifs ont du reste aussi été formulés dans la Recommandation de la Commission européenne du 7 décembre 1994, un ajustement serait manifestement plus que bienvenu.

Il serait pourtant simple d'insuffler une nouvelle vie à cette mesure. Le cadre légal est là et il ne faudrait qu'apporter certains assouplissements çà et là. Ainsi, l'abrogation de la condition qui oblige nécessairement à donner la pleine propriété des actions serait déjà un grand pas dans la bonne direction. La réserve d'usufruit au bénéfice du donateur (afin de maintenir un contrôle et une source de revenus) est en effet un desiderata souvent exprimé dans le cadre d'une succession au sein d'une PME. Il serait aussi bienvenu d'arrondir quelque peu les angles de diverses conditions à respecter, tant avant qu'après la donation, et d'en formuler certaines de façon plus précise (e.a. l'exigence d'une participation minimale). La cerise sur le gâteau serait enfin une légère baisse du taux à p.ex. 1 % ou 0,5 % au maximum ou même, pourquoi pas, un taux nul tel celui applicable à la transmission successorale d'entreprises familiales en Flandre.

Du pain sur la planche donc pour les gouvernements régionaux ! Depuis l'accord du Lambermont et la loi spéciale du 13 juillet 2001

portant refinancement des communautés et extension des compétences fiscales des Régions⁵³ qui l'a exécuté, le droit de donation est en effet devenu une compétence régionale. Espérons que l'un des gouvernements régionaux prendra une initiative dans ce dossier, et que les autres suivront rapidement – comme c'était le cas par le passé en matière de droits de succession.

Notes

- ¹ Trib. Bruxelles, 11 mai 1973, *Rev. Prat. Soc.*, 1973, n° 5781, p. 302; cf. ci-après.
- ² Ancien art. 9 de la loi du 25 ventôse An XI, loi contenant organisation du notariat du 16 mars 1803.
- ³ M.B., 1er octobre 1999.
- ⁴ R. DILLEMANS, "De schenkingsakten", in *Verslagboek Recyclagedagen*, 1981, KFBN, Kluwer Rechtswetenschappen, p. 4.
- ⁵ DEKKERS, R., *Handboek Burgerlijk Recht*, partie III, 1971, p. 535, n° 896; PUELINCKX-COENE, M., GEELHAND, N., BUYSENS, F., "Overzicht van rechtspraak - Giften (1993-1998)", *T.P.R.*, 1999, p. 958, n° 292; Cass., 14 mai 1981, *Pas.*, 1981, I, 1066; Anvers, 23 avril 1986, *J.T.*, 1987, 561, *R.W.*, 1986-87, 2305; Trib. Dendermonde, 8 mars 1990, *T. Not.*, 1990, 188.
- ⁶ Art. 1339 C. Civ.
- ⁷ Anvers, 23 avril 1986, *op. cit.*
- ⁸ Art. 1340 C. Civ.; Mons, 7 janvier 1988, *J.L.M.B.*, 1988, 356; DE PAGE, VIII, n° 487.
- ⁹ Gand, 22 mai 1997, *T.R.V.*, 1997, p. 501.
- ¹⁰ Trib. Bruxelles, 3 janvier 1986, *Rec. Gén. Enr. Not.*, 1989, 395, n° 23 765; *Rev. Not. B.*, 1986, 185.
- ¹¹ PINTENS, W., VAN DER MEERSCH, B. et VANWINCKELEN, K., *Inleiding tot het familiaal vermogensrecht*, Universitaire Pers Leuven, 2002, p. 491, n° 1040, et la jurisprudence qui y est citée en note 1.
- ¹² Art. 529 C. Civ.
- ¹³ CASMAN, H., "Schenken en successie-rechten", *Not. Fisc. Maandblad*, 1994, n° 7, p. 4; PUELINCKX-COENE, M., "Overzicht van rechtspraak - Giften (1985-1992)", *T.P.R.*, 1994, n° 3, p. 1727, n° 217; PINTENS, W., VAN DER MEERSCH, B. et VANWINCKELEN, K., *Inleiding tot het familiaal vermogensrecht*, Universitaire Pers Leuven, 2002, p. 517, n° 1088-1089.
- ¹⁴ PIGNOLET, D. et VANWINCKELEN, K., note sous Trib. Comm. Furnes, 12 décembre 2001, *T.R.V.*, 2003, p. 90, n° 8.
- ¹⁵ Trib. Comm. Tongres, 16 novembre 1989, *T.R.V.*, 1990, 263.
- ¹⁶ Art. 235 C. Soc. pour la SPRL, art. 465 C. Soc. pour la SA et art. 359 C. Soc. pour la société coopérative.
- ¹⁷ RONSE, VAN HULLE, NELISSEN, VAN BRUYSTEGEM, "Overzicht van rechtspraak - Vennootschappen (1968-1977)", *T.P.R.*, 1978, n° 2-3, p. 860, n° 253.
- ¹⁸ ALEN, R., "Le transfert à titre gratuit des actions et parts nominatives des sociétés commerciales", *Rev. Prat. Soc.*, 1960, n° 4860, p. 1; *J.T.*, 1962, 167; RENAULD, J., "Le transfert à titre gratuit des titres nominatifs des sociétés anonymes", in *Liber Amicorum L. Fredericq*, II, pp. 795-813; VAN HOESTENBERGHE, A., "De overdrachten om niet van vennootschapsaandelen op naam en de praktijk", *Feestbundel J. Baugniet*, p. 801 et suiv.; L'HOMME, T., "Donations d'actions nominatives et de parts de sociétés", *Rec. Gén. Enr. Not.*, n° 24.341, 1994, 137-151.
- ¹⁹ RAUCENT, L., "Examen de jurisprudence sur les libéralités et les successions (1973-1979)", *R.C.J.B.*, 1980, pp. 273 et 277.
- ²⁰ DE PAGE, Ph., "La transmission de l'entreprise familiale", in *Les arrangements de famille*, Fédération Royale des Notaires de Belgique, Journée de recyclage du 23 février 1989, *Story-Scientia*, 1990, p. 295, n° 38.
- ²¹ DE PAGE, Ph., *op. cit.*, p. 296, n° 39.
- ²² DE WULF, Ch., "De schenking van hand tot hand", in *Liber Amicorum Egied Spanoghe*, p. 50.
- ²³ DU FAUX, H., "Over de onrechtstreekse schenking van vennootschapsaandelen op naam", *T. Not.*, avril 2001, pp. 195-198.
- ²⁴ DE PAGE, H., *Traité de droit civil belge*, Tome VIII, p. 621, n° 520 et p. 566 et suiv., n° 478 et suiv.; LAGA, H. et LIETAER, V., "Eigendomsbetwistingen bij aandelen", in *Onderneming en effecten*, Die Keure, 2001, p. 473; PIRSON, R., "Examen de jurisprudence sur les libéralités", *R.C.J.B.*, 1966, pp. 174-175, n° 11; VAN RYN et HEENEN, *Principes de droit commercial*, Tome III, n° 133; VAN RYN et VAN OMMESLAGHE, "Examen de jurisprudence sur les sociétés commerciales", *R.C.J.B.*, 1981, p. 362.
- ²⁵ RONSE, J., VAN HULLE, K., NELISSEN, J.M. et VAN BRUYSTEGEM, B., "Overzicht van rechtspraak - Vennootschappen (1968-1977)", *T.P.R.*, 1978, n° 2-3, p. 861, n° 254; RONSE, J., NELISSEN GRADE, J.M., VAN HULLE,

- K., LIEVENS, J. LAGA, H., "Overzicht van rechtspraak - Vennootschappen (1978-1985)", *T.P.R.*, 1986, p. 1370, n° 379.
- ²⁶ GEENS, K. et LAGA, H., "Overzicht van rechtspraak - Vennootschappen (1986-1991)", *T.P.R.*, 1993, p. 1148, n° 264; GEENS, K. et LAGA, H., "Overzicht van rechtspraak - Vennootschappen (1992-1998)", *T.P.R.*, 2000, pp. 404-406, n° 385-386.
- ²⁷ LAGA, H. et LIETAER, V., *op. cit.*, p. 473, n° 12.
- ²⁸ Bruxelles, 24 juin 1981, *Rev. Prat. Soc.*, 1981, p. 215, n° 615; T.B.H., 1984, p. 113; RONSE, J., NELISSEN GRADE, J.M., VAN HULLE, K., LIEVENS, J. et LAGA, H., "Overzicht van rechtspraak - Vennootschappen (1978-1985)", *T.P.R.*, 1986, pp. 1370-1371, n° 380.
- ²⁹ Voyez, en matière de vente d'actions, Cass., 12 juillet 1923, *Pas.*, 1923, I, 424.
- ³⁰ Trib. Bruxelles, 11 mai 1973, *Rev. Prat. Soc.*, 1973, p. 302, n° 5781; *Rev. Not. Belge*, 1973, p. 455; *Rec. Gén. Enr. Not.*, 1974, n° 21817.
- ³¹ Trib. Bruxelles, 29 mars 1950, *Rec. Gén. Enr. Not.*, n° 19476; *J.T.*, 1952, p. 104; *Rev. Prat. Soc.*, 1960, p. 9, n° 4861.
- ³² Trib. Bruxelles, 31 octobre 2002.
- ³³ Voyez la jurisprudence citée par RONSE, "Overzicht van rechtspraak - Vennootschappen (1968-1977)", *T.P.R.*, 1978, n° 2-3, p. 862, e.a. Trib. Gand, 14 juillet 1956, *Rec. Gén. Enr. Not.*, n° 20.156, p. 449 et *Rev. Prat. Soc.*, 1960, n° 4862, p. 11; Liège, 14 février 1962, *Rec. Gén. Enr. Not.*, n° 20.613, 1965, p. 712, et la note; *Rev. Prat. Soc.*, 1963, p. 68, n° 5097).
- ³⁴ GEENS, K. et LAGA, H., "Overzicht van rechtspraak - Vennootschappen (1986-1991)", *T.P.R.*, 1993, p. 1148, n° 264.
- ³⁵ *T.R.V.*, 1988, p. 311, et la note; *R.P.S.*, 1988, p. 178, n° 6486.
- ³⁶ *T.R.V.*, 1990, p. 440.
- ³⁷ Liège, 7 décembre 1990, *T.R.V.*, 1991, p. 226 et la note de M. WYCKAERT.
- ³⁸ *T.R.V.*, 1997, p. 500 et suiv., et la note de HELLEMANS, F.
- ³⁹ *T.R.V.*, 2003, p. 86 et suiv., et la note de PIGNOLET, D. et VANWINCKELEN, K.
- ⁴⁰ HELLEMANS, F., *op. cit.*, p. 503.
- ⁴¹ Voyez à ce sujet PEETERS, B. et WUSTENBERGHS, T., *Kapitaalvorming van vennootschappen – Registratierechten en BTW*, Ced.Samsom, 2002, pp. 269-338; SPRUYT, E., "Onttrekking van onroerend goed aan de vennootschap", *A.F.T.*, 1995, n° 3, pp. 74-101.
- ⁴² Déc. 1er juillet 1957, *Rec. Gén. Enr. Not.*, n° 20157, p. 451.
- ⁴³ En ce sens : RONSE, J., VAN HULLE, K., NELISSEN, J-M et VAN BRUYSTEGEM, B., "Overzicht van rechtspraak - Vennootschappen (1968-1977)", *T.P.R.*, 1978, n° 2-3, pp. 688-689, n° 3 et p. 861, n° 253.
- ⁴⁴ HOUPIN-BOSVIEUX, *Traité des Sociétés*, I, n° 87, p. 123.
- ⁴⁵ Cass., 7 février 1975, *R.W.*, 1974-75, col. 2654; *T.Not.*, 1975, p. 86; *J.T.*, 1975, p. 96; *Rec. Gén. Enr. Not.*, 1976, n° 21.998, p. 29; *R.P.S.*, 1975, n° 5834, p. 83.
- ⁴⁶ PUELINCKX-COENE, M., "Overzicht van rechtspraak – Giften (1985-1992)", *T.P.R.*, 1994, n° 3, p. 1727, n° 217; PINTENS, W., VAN DER MEERSCH, B. et VANWINCKELEN, K., *Inleiding tot het familiaal vermogensrecht*, Universitaire Pers Leuven, 2002, p. 517, n° 1088-1089.
- ⁴⁷ Dans le même sens, voyez : MICHEL, H. et BENOIT-MOURY, A., "Régime juridique des parts sociales dans la *sprl unipersonnelle*", in *La sprl unipersonnelle – Approche théorique et pratique*, Bruxelles, Bruylant, 1988, p. 329, n° 610, où ces auteurs écrivent en conclusion de leur examen de la donation via le registre des parts ou des actions : "Force est toutefois de reconnaître qu'en l'état actuel de la doctrine et de la jurisprudence, une prudence élémentaire impose le recours à un acte notarié solennel".
- ⁴⁸ SPRUYT, RUYSSSEVELDT, DONS, *Praktijkgids Successierecht & -Planning*, édition 2002, édité à compte d'auteur, p. 519, n° III/2300.
- ⁴⁹ M.B., 15 janvier 1999, p. 1157.
- ⁵⁰ Pour un commentaire approfondi, voyez : *Circ. adm. n° 11 du 3 juin 1999*; LUST, S., "Vererving en schenking van ondernemingen en vennootschappen tegen eenvormig verlaagd tarief", *A.F.T.*, 2000/3, p. 109 et la suite dans *A.F.T.*, 2000/4, p. 163; SPRUYT, E., "Schenking van ondernemingen", in *De wet van 22 december 1998 houdende fiscale en andere bepalingen*, Biblo, 1999, pp. 30-73; SPRUYT, E., *Schenking van ondernemingen aan het verlaagd eenvormig schenkingsrecht van 3%*, Fiscaal Praktijkboek Indirecte Belastingen, édition 1999-2000, Kluwer Rechtswetenschappen, pp. 29-88, également publié dans *T.Not.*, septembre 1999, Die Keure, pp. 430-472; VAN DEN EECKHAUT, R., "Schenking van ondernemingen. Invoering van het verlaagd tarief van 3% door de Wet van 22 december 1998", *T.F.R.*, décembre 1999, pp. 913-928; VERSTAPPEN, J., "Schenkings van familieondernemingen, Fiscaalrechtelijke aspecten", in *Verslagboek van de vormingsnamiddag "Recente wetswijzigingen"*, Fédération Royale des Notaires de Belgique, Conseil néerlandophone, Anvers, U.I.A., 19 mars 1999.
- ⁵¹ Q. n° 2107, de Clippele, 16 mai 2002, *Bull. QR*, Sénat, 5 novembre 2002, p. 3490; SPRUYT, E., *Donation d'entreprises familiales à 3 % : peu de succès !*, Lettre d'informations Droits d'enregistrement, Kluwer, n° 1, 31 mars 2003, p. 17.
- ⁵² *Doc. Parl.*, Chambre, session 1997-98, n° 1608/1.
- ⁵³ M.B., 3 août 2001.